



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo n° 19515.000085/2004-96
Recurso n° 104-144.451 Especial do Procurador
Matéria IRF
Acórdão n° 04-01.094
Sessão de 03 de novembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ONÇA INDÚSTRIAS METALÚRGICAS S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1999

IRRFONTE - PAGAMENTO SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº. 8981/95 - LUCRO REAL - REDUÇÃO DE LUCRO LÍQUIDO - MESMA BASE DE CÁLCULO - INCOMPATIBILIDADE - A aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de incompetência da 4ª Turma, suscitada pelo Conselheiro Antonio Praga, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Antonio Praga e Maria Helena Cotta Cardozo, que declinavam competência para a 1ª Turma, entendendo tratar-se de lançamento ao conexo ao do IRPJ. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo e Antonio Praga, que davam provimento, restabelecendo a exigência do IR-Fonte.


ANTONIO PRAGA
Presidente





D


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Relatora

FORMALIZADO EM: 22 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Moisés Giacomelli Nunes da Silva Gustavo Lian Haddad e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



Relatório

Inconformada com o decidido através do Acórdão Nº 104-21.757, fls.298/317, a Fazenda Nacional apresenta o Recurso Especial de fls.320/330, admitido através do despacho 104-210/2007, de fls.332/333.

O acórdão está assim ementado:

Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo, que negavam provimento ao recurso. Os Conselheiros Nelson Mallmann e Gustavo Lian Haddad votaram pela conclusão.

Ementa:

IRRFONTE - PAGAMENTO SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº. 8981/95 - LUCRO REAL - REDUÇÃO DE LUCRO LÍQUIDO - MESMA BASE DE CÁLCULO - INCOMPATIBILIDADE - A aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real. Recurso provido.

Na peça recursal, a Fazenda Nacional, em síntese, fundamenta que o julgado, contrariou a Lei 8981/1995, além da súmula nº.2, do Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como as provas dos autos.

Ao final, requer a Fazenda Nacional o provimento ao apelo, reformando-se o Acórdão proferido para manter a decisão de primeira instância.

Contra-razões do Contribuinte às fls. 340/350, onde, em breve síntese, pede seja negado o recurso.

É o Relatório.



Voto

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

Preenchido os pressupostos de admissibilidade conheço do recurso.

O presente processo é decorrente daquele de n.º.19515.000076/2004-03, para o IRPJ e decorrências, além do de n.º.19515.000084/2004-41, referente ao IPI.

A questão levantada nas razões do especial é a possibilidade de exigência do imposto de renda retido na fonte, nos termos do artigo 61, § 1º. da Lei 8981/1995, quando a ação fiscal lançou simultaneamente os mesmos valores para o imposto de renda das pessoas jurídicas e decorrente,CSLL, PIS e COFINS, bem como o IPI.

Os processos principais foram julgados procedentes neste Conselho de Contribuintes e tramitam na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Entendo que o voto condutor do aresto guerreado, da lavra do i. Conselheiro Remis Almeida Estol, bem define a questão dos autos,ou seja, se estamos diante de hipótese de incidência do art. 61 da Lei n.8.981/95, ou se há previsão legal para manutenção desta multa nos casos de decorrências de infrações apuradas no âmbito do imposto de renda das pessoas jurídicas. Nesta parte, objeto do especial, peço vênua para transcrever e utilizar os fundamentos nas presentes razões de decidir.

(...)Como se colhe do relatório, a questão submetida à apreciação do colegiado diz respeito à exigência do IRRFonte incidente sobre pagamentos sem causa e com base de cálculo reajustada nos termos do art. 61 da Lei n. 8981/95, identificados pela fiscalização através de remessas enviadas para o exterior (fls. 17), nos seguintes valores:

Em 14.01.99 R\$.19.954.579,50 Em 15.01.99 R\$.19.556.412,21 Em 31.03.99 R\$. 7.817.526,50 Em 19.04.99 R\$. 2.100.000,00 Em 19.04.99 R\$.10.871.715,40 Em 27.04.99 R\$.10.123.200,00 Em 04.05.99 R\$. 9.985.300,00 Em 05.05.99 R\$. 6.685.600,00 Verificando os autos é de se constatar que, através da mesma ação fiscal e com, exatamente, a mesma base de cálculo, também foram exigidos IRPJ / CSLL / PIS / COFINS (Fls. 254), com a seguinte acusação:

"Assim, os valores remetidos ao Exterior sem comprovações hábeis e idôneas sobre a origem de tais recursos, depois de intimado o contribuinte e aguardado o prazo de resposta, tendo feito de forma negativa a justificar, nada mais resta ao fisco senão na forma da Legislação tributária, nos termos do art. 24 da Lei n. 9.249/95, art. 42 - §§ 1. e 2. da Lei n. 9.430/96, artigos 249, inc. II, 251 e § Único, 279, 282 e 288 do RIR/99 (Dec. 3000/99), por presunção legal, lavrar o presente Auto de Infração, caracterizando os valores a seguir relacionados, como OMISSAO DE RECEITAS, assim:



4

Em 14.01.99 19.954.579,50 Em 15.01.99 19.556.412,21 Em 31.03.99 7.817.526,50 Em 19.04.99 2.100.000,00 Em 19.04.99 10.871.715,40 Em 27.04.99 10.123.200,00 Em 04.05.99 9.985.300,00 Em 05.05.99 6.685.600,00 Novamente, pelo mesmo procedimento e da mesma forma, ou seja, com a mesma base de cálculo, ainda foi lançado o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI (fls. 259), com a seguinte acusação:

“Assim, os valores remetidos ao Exterior sem comprovações hábeis e idôneas sobre a origem de tais recursos, depois de intimado o contribuinte e aguardado o prazo de resposta, tendo feito de forma negativa a justificar, nada mais resta ao fisco senão na forma da Legislação tributária, nos termos do art. 47, incs. I e II, da Lei 8.981/95, c.c art. 27 - inc. I e art. 42 - §§ 1. e 2. da Lei n. 9.430/96, por presunção legal, lavrar o presente Auto de Infração, caracterizando os valores a seguir relacionados, como OMISSÃO DE RECEITAS, assim:

Em 14.01.99 19.954.579,50 Em 15.01.99 19.556.412,21 Em 31.03.99 7.817.526,50 Em 19.04.99 2.100.000,00 Em 19.04.99 10.871.715,40 Em 27.04.99 10.123.200,00 Em 04.05.99 9.985.300,00 Em 05.05.99 6.685.600,00

Feitas essas constatações que revelam o contexto em que está inserida a exigência de Fonte, e mais, que o recorrente nega categoricamente que os recursos utilizados nas remessas para o exterior não lhe pertencem, indicando, inclusive, o nome das pessoas envolvidas no que chama de “golpe”, fato já em apuração na Polícia Federal, tenho que o colegiado há de responder três questões:

1. Se estamos diante de hipótese de incidência do art. 61 da Lei n.8.981/95?

(...)Para chegar a essas respostas, em primeiro lugar, vou me dedicar a perquirir se a hipótese de aplicação do Art. 61 da Lei n. 8.981/95 guarda relação com o caso dos autos, aqui rendendo minhas homenagens ao ilustre Conselheiro Valero da ilustrada 7ª.Câmara, que se dedicou ao estudo do tema.

Começando, vejamos o que dispunha o art. 44 da Lei nº. 8.541/92, na redação que lhe foi dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº. 492/94, convertida na Lei nº.9.064/95:

“A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

§ 1º - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios.”

Por outro lado, temos o preceito legal trazido no enquadramento legal do Auto de Infração, mais precisamente o art. 61 da lei nº. 8.981/95:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º - A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74. da Lei nº.

8.383, de 1991.

§ 2º - Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º - O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.”

Da leitura desses dispositivos, há de se concluir que o art. 61 da Lei nº.

8.981/95 não convivia com o art. 44 da Lei nº. 8.541/92, significando dizer que, quando, ainda que por presunção, o rendimento era distribuído aos sócios tinha aplicação o art. 44, nunca o art. 61.

Confirmando essa afirmação, temos a disposição expressa no art. 62 da mesma Lei nº. 8.981/95, nos seguintes termos:

12 Art. 62 A partir de 1º de janeiro de 1995, a alíquota do imposto de renda na fonte de que trata o art. 44. da Lei nº. 8.541, de 1992, será de 35%.

Houve, portanto, uma clara distinção, ou seja, O art. 61 também comportava uma presunção de distribuição de recursos a sócios, desde que não pela via da omissão de receitas, mas sempre pela subtração de resultados ainda não tributados, mesmo porque não faria sentido algum tributar a presunção da distribuição na omissão de receita a 25% e a presunção de distribuição por outros meios a 35%.

Ficava, então, o art. 61, reservado para aquelas situações em que o fisco provava a existência de um pagamento, cujo beneficiário ou causa não restasse comprovada.

Vamos, agora, ao que ficou estabelecido após a edição do art. 24 da Lei n.9249/96, que revogou o art. 44 da Lei n. 8541/92.

Art. 24”Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º - No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo

possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º - O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Art. 36 "Ficam revogadas as disposições em contrário, especialmente:

(...)IV - os art. 43 e 44 da Lei nº. 8.541, de 23 de dezembro de 1992;

(...)"Portanto, com a edição da Lei n. 9249/96, surge clara a opção do legislador pela adoção da tributação segregada, ou seja, se o rendimento foi tributado na pessoa jurídica não será mais tributado, não só na pessoa física como em outra pessoa jurídica, eventual e presumidamente beneficiárias.

Nesse novo quadro, temos o desaparecimento do art. 44 que tinha por fim tributar as situações em que, por presunção de que a receita omitida e/ou a redução do lucro líquido era distribuída a sócios que, repetindo, não comportavam a utilização do art. 61 da Lei nº. 8.981/95.

Em outras palavras, significa dizer que o art. 61 da Lei n. 8.981/95, evidentemente, não pode ser aplicado às situações que anteriormente eram acobertadas pelo art. 44 da Lei nº. 8.541/95.

Em sendo assim, a aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado e, o que é mais importante, desde que o mesmo fato/valor que servir de base, não caracterize hipótese de redução do lucro líquido, quer por receita omitida, quer por glosa de custos e/ou despesas, situações tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro real.

Continuando e apenas para registro, seria o caso de investigar, então, quais seriam as hipóteses contempladas pela tributação de Fonte, com base de cálculo reajustada, nos exatos termos do art. 61 da Lei n. 8.981/95 que, a meu juízo em análise breve e preliminar, seriam as seguintes:

1. Qualquer pagamento (a sócio, sem causa e/ou a beneficiário não identificado), quando a Pessoa Jurídica estiver em fase pré operacional, isto pela impossibilidade de tributação do IRPJ.

2. Pagamentos a sócio sem causa, pagamentos a beneficiários outros não identificados e/ou sem causa que não caracterizem custo ou despesa, tais como aqueles representativos de aquisição de algum ativo (ex.compra de veículo), sempre ausente a hipótese de redução do lucro líquido, que é própria da tributação pelo lucro real.

3. Qualquer pagamento nos casos em que a tributação eleita pela Pessoa Jurídica tenha como base o Lucro Presumido, Arbitrado ou

Simples, com a ressalva de que, neste último tópico, me reservo o direito de aprofundar e rever a matéria.

(...)Portanto, é imperioso admitir que há limites e condições para a aplicação da penalidade prevista no art. 61 da Lei nº. 8.981/95, a qual, quando cabível, deve ser vista com a mesma natureza da chamada "multa isolada", sendo certo que sua aplicação por meio de lançamento de ofício (auto de infração) não comporta novo cálculo de multa sobre multa, sendo totalmente inadequada a imposição de multa de ofício de 75% ou 150% sobre o valor da penalidade quantificada em 35% do valor do pagamento sem causa, ou a beneficiário não identificado.

(...)Em conclusão, a imposição da multa isolada de 35% só é adequada para sancionar condutas que impeçam a identificação da causa ou do beneficiário de pagamento, praticadas por pessoas jurídicas não submetidas à tributação pelo lucro real."

Desse ensaio, dentre outras verdades, podemos extrair que é absolutamente vedada ao fisco a possibilidade de escolha, ou seja, se cabível a tributação pelo IRPJ por redução do lucro líquido, não pode a autoridade lançadora simplesmente abandonar essa tributação para eleger a mais gravosa contida no art. 61 em comento e, muito menos e pelos mesmos motivos, lançar as duas exações. Isto porque e, por óbvio, a Lei n. 8981/95 não revogou as normas que regem a tributação pelo lucro real.(...)

Em respeito às discussões havidas no julgamento, e a pedido da Conselheira Ana Maria Reis, destaco os pontos então debatidos, suscitados pelo Conselheiro Gustavo Liam Haddad, que serviram para a i. Conselheira firmar sua convicção, neste caso.

Trata-se da convivência dos dispositivos em questão (artigos 44 das Leis 8.541 e 61,62 da Lei 8.981, ambas de 1995). No caso do artigo 44 da Lei 8541/1995 o objetivo era tributar o lucro distribuído pela via da redução indevida do resultado (sem nenhuma vinculação com despesa indedutível). Já o art. 61 da 8.981/95 (MP 812) era uma alternativa às situações surgidas quando havia saídas de recursos do disponível sem comprovação, com nota frias, com a criação de passivos ou ativos falsos que ficavam inflando o resultado de vários períodos, devido a inflação, vigente à época. Assim, tributava-se o lucro "distribuído" ou o "ativo falso" antes da sua tributação na Pessoa Jurídica.

Ademais, como os dispositivos conviveram durante todo ano de 1995, (pois o artigo 62 da lei 8981/1995 expressamente alterou a alíquota prevista no artigo 44 da 8541/95, para 35%) vigendo até a revogação deste dispositivo através da Lei 9249/1995, levando a conclusão de que, pelo menos na intenção do legislador, o artigo 61da Lei 8981/1995 serve somente para tributar redução indevida do lucro líquido, ou seja, sua distribuição efetiva a sócio ou terceiro antes da incidência do IRPJ e da CSLL, quando não for possível identificar a causa ou o beneficiário do pagamento.

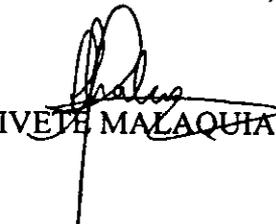
E como ensina Luiz Martins Valero: "Há casos, notas frias, por exemplo, em que se dá, além da redução indevida do resultado antes da tributação, efetivo pagamento a terceiro ou a sócio, sem causa. Por isso, cada caso é um caso, não se podendo afirmar taxativamente que a aplicação do 61 não convive com tributação pelo IRPJ e CSLL. Uma coisa

é certa a aplicação do 61 jamais poderá conviver com tributação de IPI, PIS e COFINS, pois seu objetivo não é tributar receita omitida.”

Este é o caso específico dos autos ou seja, a convivência da omissão de receita detectada na ação fiscal, com tributação para o IRPJ,CSLL,PIS, COFINS, IPI, e a exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte, por pagamento a beneficiário não identificado.

Diante de todo exposto encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 03 de novembro de 2008.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

